



IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 99 - Afgiftekantoor: Brussel V - juni 2017 - info@idefisc.be

Editoriaal

Successierechten : de nieuwe uitdaging?

Tijdens de laatste decennia hebben we in meerdere landen, behalve in Frankrijk en Spanje, een tendens gezien naar de vermindering, soms zelfs de afschaffing, van de successierechten, terwijl de jaarlijkse belastingen op de vermogens terzelfdertijd over het algemeen werden afgebouwd.

In België heeft deze beweging zich niet voorgedaan, in ieder geval niet op niveau van de tarieven, aangezien deze extreem hoog gebleven zijn (naargelang de gewesten tot 27 of 30% in rechte lijn, tot 70 of 80% voor niet-verwante personen). Integendeel, deze belasting op het vermogen is eigenlijk gestegen, aangezien de belastingschalen nooit werden geïndexeerd....sedert 1936 !

Vandaag doen bepaalde tekenen ons denken dat we een nieuwe stijging van deze rechten riskeren. Naar verluidt zou de Franse president die recent werd verkozen de intentie hebben om de afschaf-

ping van de solidariteitsbelasting op de vermogens (behalve voor onroerend goed) te koppelen aan een stijging van de successierechten, die nu reeds zeer hoog zijn in Frankrijk, en die 75% zouden kunnen bedragen zelfs tussen aanverwanten.

Zelfs in Vlaanderen denken bepaalde partijen na over een vreemde « tax shift » om de belasting op arbeid te verminderen door deze vermindering te compenseren met een stijging van de successierechten.

Gelukkig is dit voorstel moeilijk te realiseren, omdat de successierechten een strikt gewestelijke materie zijn, terwijl de belasting op arbeid vooral afhangt van federale regels, ook al wordt een deel van de belasting teruggestort naar de gewesten.

We moeten er ons van bewust zijn dat zelfs een bescheiden vermindering van de belasting op arbeid zou

leiden tot een ware explosie van de successierechten die budgettair gezien een veel lager bedrag vertegenwoordigen.

Indien dergelijk project toch tot stand zou komen, dan zou dit zeker een stimulans zijn om België te verlaten : zij die zouden gespaard hebben, op een moeilijke manier, door een klein deel te bewaren van hetgeen hun arbeid, dat reeds overbelast is en dat ook zal blijven, hen toegelaten heeft te verwerven, die veel BTW zullen hebben betaald op hun uitgaven, en vele andere belastingen tijdens hun hele leven, zouden vernemen dat het belangrijkste van wat zij gehouden hebben, aan de Staat zou toekomen, die zichzelf benoemt tot de eerste van de erfgenamen, eerder dan aan hun kinderen. Dit is de beste manier om diegenen die rijkdom vergaren te demotiveren.



Thierry AF SCHRIFT

De uithalen van de beer

Zichzelf ten koste van het beest bedienen ...

Een bepaald deel van Wallonië en Brussel wordt momenteel geteisterd door schandalen.

We moeten er ons echter wel van bewust zijn dat de leden van die partij niet oneerlijker zijn dan de anderen. Ze zijn gewoon reeds vele jaren aan de macht in een publiek systeem dat haar activiteiten alsmaar verder uitbreidt, zonder bij iemand te horen.

De vzw's die gesubsidieerd worden door de openbare besturen, nog meer dan de intercommunales, hebben geen andere aandeelhouders dan publieke entiteiten en zij die meerderheidsaandeelhouder zijn, zijn dus terzelfdertijd de controlerende en de gecontroleerde entiteiten.

Het heeft geen zin om aan te dringen op het ontslag van zij die zichzelf teveel « ten koste van het beest bediend » hebben en hen te vervangen door anderen die vroeg of laat hetzelfde zullen doen als het huidige systeem behouden blijft.

Wat we moeten in vraag stellen, is het idee op zich om aan openbare besturen gehele delen van de economie waar de bedrijven zich veel beter mee zouden bezighouden.

Als het echt nodig is, moeten we mensen kiezen die zich bezighouden met het leger, de politie of buitenlandse zaken, maar niet om elektriciteit te produceren, om maaltijden te bereiden of sportcentra te beheren. Kortom : de Staat, de gewesten en de gemeenten weer op hun plaats zetten.

Editoriaal

Successierechten : de nieuwe uitdaging?	1
De registratierechten op de inbreng van een onroerend goed in een vennootschap.	4
Bezwaartermijn: de administratieve circulaire houdt zich niet aan de richtlijnen van het Hof van Cassatie niet	5
Voorwaarden en termijnen in fiscale aangelegenheden	6
Wetsvoorstel voor de hervorming van de erfrechten: wat er verandert (deel I)	8
De kaaimantaks: de vraag naar de toepassing van deze taks op SICAV-SIV's naar Luxemburgs recht	10
Het Europees Hof van Justitie veroordeelt de fairness tax	13
De inkoop van eigen aandelen : de administratie komt terug op haar betwiste standpunt	13
Uitwisseling van gegevens op verzoek: belangrijke informatie van het EHRM	15
Een nieuwe aanval van controle vanwege de fiscale administratie	17
Aanpassing van de zogenaamde "catch-all"-bepaling in de belasting van niet-inwoners: toegejuichte vermindering van de draagwijdte van de beschikking met ingang vanaf 1 juli 2016	18
Wetsvoorstel voor de hervorming van de erfrechten: wat er verandert (deel II)	21
Regulariseren, ja ... maar wat dan? (bis)	23
Onderhoudsgelden zijn aftrekbaar op voorwaarde dat de vastgestelde vervaldagen gerespecteerd worden	25
Kapitaalinjectie in de vennootschap door tenlasteneming van verliezen, opgelet voor de fiscus !	26

De registratierechten op de inbreng van een onroerend goed in een vennootschap.

Het komt vaak voor dat een bedrijfsleider een bestaand onroerend goed wenst in te brengen in zijn vennootschap. Geregeld verliest men daarbij echter de registratierechten uit het oog.

De inbreng van onroerende goederen, andere dan die welke gedeeltelijk of geheel tot bewoning aangewend worden of bestemd zijn en door een natuurlijke persoon ingebracht worden in Belgische vennootschappen, worden aan het inbrengrecht van 0% onderworpen. Er is met andere woorden geen registratiebelasting verschuldigd. Indien men bijvoorbeeld een magazijn of een kantoor wenst in te brengen kan dit vrij van registratiebelasting gebeuren.

Het moet echter wel gaan om een inbreng die volledig vergoed wordt met maatschappelijke rechten in de vennootschap. Indien men tevens een hypothecaire schuld die rust op het onroerend goed wil overdragen aan de vennootschap, dan zal op het openstaande bedrag van de schuld het evenredig registratierecht worden toegepast – in dit geval het verkooprecht van 10% of 12,5%.

De inbreng door een natuurlijke persoon in Belgische of in vreemde vennootschappen van onroerende goederen die voor bewoning aangewend of bestemd zijn worden onderworpen aan het recht van onroerende overdracht onder bezwarende titel wanneer deze goederen in België gelegen zijn. Zij worden van het evenredig recht vrijgesteld en onderworpen aan het algemeen vast recht indien de onroerende goederen gelegen zijn in het buitenland. De inbreng van een in België gelegen woning door een natuurlijke persoon is dus onderworpen aan het verkooprecht (10% of 12,50%).

De situatie waar een bedrijfsleider zowel zijn kantoor als zijn privé woning in hetzelfde onroerende goed heeft ondergebracht is echter geen uitzonderlijke situatie. Of denk bijvoorbeeld aan een woning die eveneens paardenstallen omvat, waarbij die laatste commercieel verhuurd worden.

Onroerende goederen voor gemengd gebruik inbrengen in een vennootschap is een prijzige operatie want in principe is de inbreng van gebouwen die gedeeltelijk voor bewoning dienen en voor de rest voor industriële of agrarische, commerciële of administratieve doeleinden volledig onderworpen aan het verkooprecht.

Deze regel is echter niet toepasselijk wanneer het woongedeelte

en de rest zijn opgenomen in afzonderlijke kadastrale aanduidingen en afzonderlijke kadastrale nummers en inkomens hebben of als dusdanig worden beschouwd. Dit laatste is het geval als de vooraf geregistreerde basisakte duidelijk de werkelijke bedoeling van individualisering van de onderscheiden delen laat blijken (circulaire nr. 14, 15 mei 1994, nr. 7). Dit zal in veel van de gevallen echter niet gebeurd zijn.

In dit geval kan artikel 169bis Wetboek Registratierechten (W. Reg.) eventueel soelaas bieden. Dit artikel stelt dat de aanwending of de bestemming van een onroerend goed moet worden nagegaan per kadastraal perceel of per gedeelte van kadastraal perceel wanneer dat gedeelte:

- ofwel een afzonderlijke huisvesting is;
- ofwel een afdeling van de productie of van de werkzaamheden is die, of een onderdeel daarvan dat, afzonderlijk kan werken;

Voor zij die grondige renovatiewerken voorzien voor hun kantoor of voor zij die aanzienlijke operationele kosten hebben (denk maar aan de paardenstallen), is een inbreng in vennootschap dus wel het overwegen waard.

- ofwel een eenheid is die van de andere goederen of delen die het perceel vormen kan worden afgezonderd.

Het is aan de partijen om aan te tonen dat het om een gescheiden huisvesting gaat of over een productiefunctie die los kan werken of over een entiteit die losstaat van de andere goederen.

Wanneer de beoordeling niet per kadastraal perceel gebeurt, zullen de contracterende partijen of de notaris in hun naam onderaan de akte en voor registratie een aanvullende verklaring moeten opnemen (zoals bedoeld in artikel 168 W. Reg). Daarin moeten zij de overeengekomen waarde en in voorkomend geval de verkoopwaarde vermelden van elk gedeelte van het goed dat een onderscheiden aanwending of bestemming heeft.

Voor zij die grondige renovatiewerken voorzien voor hun kantoor of voor zij die aanzienlijke operationele kosten hebben (denk maar aan de paardenstallen), is een inbreng in vennootschap dus wel het overwegen waard.



Ellen CASSAER

Bezwaartermijn: de administratieve circulaire houdt zich niet aan de richtlijnen van het Hof van Cassatie niet

Op 4 september 2015 heeft het Hof van Cassatie definitief de controverse opgelost rond de ontvankelijkheid van bezwaren die ingediend worden op grond van de vorige versie van artikel 371 WIB92. Met dit arrest had het Hof haar mening duidelijk gemaakt, rekening houdend met haar ongrondwettigheid, dat artikel 371 WIB het niet geldig toeliet om de bezwaartermijnen voor alle aanslagbiljetten (AB) die vóór haar wijziging door de wet van 19 mei 2010 werden verstuurd, te laten aanvangen.

Ter herinnering, het Grondwettelijk Hof had met haar arrest van 19 december 2007 beslist dat artikel 371 WIB, zoals het van kracht was vóór haar wijziging in mei 2010, de rechten van de verdediging van de belastingplichtige op een onevenredige manier beperkte voor zover het voorzag dat de termijn om bezwaar in te dienen slechts begon te lopen vanaf de verzendingsdatum die op het AB vermeld stond.

De administratie heeft op dit ar-

rest gereageerd met de publicatie van een circulaire 704.063 van 3 februari 2016. Met deze circulaire probeerde de administratie de rechtspraak van het Hof van Cassatie te interpreteren als zijnde de theorie genaamd « van de ontvangst ». Volgens deze theorie en wanneer de bezwaartermijn niet kan aanvangen op de verzendingsdatum van het AB, begint deze te lopen op de dag waarop de belastingplichtige er zeker kennis heeft van genomen.

De rechtbank van eerste aanleg van Brussel heeft zonet deze analyse afgekeurd. De rechtbank is van mening dat het niet correct is te beweren dat het Hof van Cassatie de bedoeling heeft gehad om deze theorie te valideren : « enerzijds verwijst de tekst van artikel 371 WIB92 naar de verzending van het AB als aanvangstijdstip van de vermoede verzendingstermijn ; anderzijds wordt de noodzaak om de verzending (en niet de ontvangst) van het AB als relevant juridisch feit te nemen, bevestigd door de rechtspraak die zegt dat het niet volstaat voor de belastingplichtige om de ontvangst van dat AB te betwisten ; ten slotte wijzigt het arrest van het Grondwettelijk Hof van 19 december 2007 niets aan die interpretatie van artikel 371 WIB92 : door de berekening van een bepaalde termijn te rekenen vanaf de verzending zorgvuldig te corrigeren en zonder een wettelijk vermoeden in verband met de verzending van het AB te verloochenen,

“

Deze circulaire – die voor alle duidelijkheid geen enkele wettelijke waarde heeft – niet moet worden toegepast en een bezwaar dat ingediend werd voor de wijziging van artikel 371 WIB92 ontvankelijk moet verklaard worden.

”

bevestigt het Grondwettelijk Hof deze termijn door ze te verfijnen ».

Met diezelfde circulaire was de administratie ook van mening dat wat betreft de AB die verstuurd werden na de inwerkingtreding van artikel 53bis van het Gerechtelijk Wetboek, de datum van ontvangst kon vermoed worden op basis van dit artikel. Deze hypothese werd ook uitgesloten door de rechtbank.

Deze vraag werd immers reeds opgelost door het Hof in een vorig arrest van 23 november 2012 :

« De beroepsrechters hebben kunnen beslissen, zonder de bepalingen die door het rechtsmiddel geciteerd worden, te schenden, dat bij gebrek aan elk wettelijk initiatief ten gevolge van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, er geen andere datum in de plaats kan gesteld worden van de aanvangsdatum, zodat het betwiste bezwaar moet beschouwd worden als zijn tijdig

ingediend » (cass. 23 nov. 212, F.11.0050.N/1, www.monKEY.be, nr. C 12/0906).

De beslissing van de rechtbank van eerste aanleg van Brussel past dus perfect in de uitgebreide rechtspraak die aan deze vraag gewijd is.

Het resultaat is dat deze circulaire – die voor alle duidelijkheid geen enkele wettelijke waarde heeft – niet moet worden toegepast en dat een bezwaar dat ingediend werd voor de wijziging van artikel 371 WIB92 ontvankelijk moet verklaard worden.



Pauline MAUFORT

Voorwaarden en termijnen in fiscale aangelegenheden

Volgens artikel 1244 van het Burgerlijk Wetboek kan een schuldenaar de schuldeiser niet verplichten betaling te ontvangen van een gedeelte van een schuld. Dezelfde bepaling verduidelijkt vervolgens dat *“de rechter, niettegenstaande ieder andersluidend beding, met inachtneming van de toestand der partijen, gebruik makend van deze bevoegdheid met grote omzichtigheid en daarbij rekening houdend met de termijnen die de schuldenaar reeds heeft genoten, gematigd uitstel kan verlenen voor de betaling en de vervolgingen doen schorsen, ook wanneer de schuld blijkt uit een andere authentieke akte dan een vonnis”*.

In juridisch jargon heet dit *“voorwaarden en termijnen”* of ook nog *“respijtdagen”*, waarbij de rechter de toestemming krijgt om de verplichtingen van de ongelukkige schuldenaar die te goeder trouw handelt te wijzigen door hem betalingsuitstel toe te staan, zonder het akkoord van de schuldeiser.

Deze bepaling is van toepassing in alle zaken uit het gemeenrecht, tenzij een specifieke wet het uitdrukkelijk verbiedt.

In belastingzaken beschouwt de administratie, hierin grotendeels gevolgd door de jurisprudentie, het artikel 1244 van het Burger-

lijk Wetboek niet van toepassing, gezien de belastingwetgeving een aangelegenheid van openbare orde is. De administratie voegt er meestal aan toe dat artikel 66 van de wetgeving op de comptabiliteit van de federale Staat, gecoördineerd door het Koninklijk besluit van 17 juli 1991, zich daar tevens tegen verzet, hoewel deze tekst uitdrukkelijk de persoonlijke verantwoordelijkheid van de Ontvanger aanhaalt bij het innen van belastingen, zonder evenwel hem de bevoegdheid te geven om de belastingplichtige voorwaarden en termijnen toe te staan.

Met haar arrest van 24 maart 2008 heeft het Hof van Cassatie uitdrukkelijk bepaald dat artikel 1244 van het Burgerlijk Wetboek niet van toepassing is in belastingzaken, omwille van het gegeven dat betalingstermijnen in fiscale aange-

legenheden van openbare orde zijn en dat *“geen enkele wettelijke bepaling de rechter (...) de macht geeft om van deze termijnen af te wijken door bijkomende betaaltermijnen voor vervallen schulden toe te staan”*.

Deze beslissing mag verwondering oproepen, in die mate - zoals we net hebben aangehaald - dat de regels van het burgerlijk recht van toepassing zijn op belastingzaken, behalve wanneer de belastingwetgeving daar uitdrukkelijk van afwijkt. In dit geval is het van weinig belang of de belastingwetgeving al dan niet een bepaling bevat die het een rechter mogelijk maakt betalingsuitstel te verlenen, omdat artikel 1244 van het Burgerlijk Wetboek van toepassing is bij gebrek aan een tegengestelde bepaling in de belastingwetgeving.

Tot eenieders verbazing heeft de beslagrechter van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik op 1 maart laatstleden een vonnis geveld dat omstandig gemotiveerd was waarin hij eraan herinnert dat de jurisprudentie van het Hof van Cassatie geen wet is en zich niet boven andere wetteksten stelt, omdat de Grondwet eender welke subjectieve rechten onder de bescherming van de rechterlijke macht stelt.

De beslagrechter stelt daarna vast dat respijtdagen in alle zaken kunnen toegekend worden door de rechter, zelfs ambtshalve, tenzij een wet deze uitdrukkelijk of impliciet uitsluit, wat hier niet het geval is. De rechter staat derhalve aan de belastingplichtige toe om zijn schuld aan de belastingadministratie gespreid te betalen, met € 1.500 per maand.

Welke ook de gevolgen zullen zijn van deze zaak (wij denken uiteraard dat de Belgische Staat beroep zal aantekenen...) kunnen we de moed van deze beslagrechter alleen maar toejuichen, omdat hij een zo belangrijk en intelligent vonnis heeft geveld, na een grondig onderzoek, dat bovendien een grote les in democratie inhoudt, waaraan het ons heden ten dage veelal ontbreekt.



Martin VAN BEIRS

Tot eenieders verbazing heeft de beslagrechter van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik op 1 maart laatstleden een vonnis geveld dat omstandig gemotiveerd was waarin hij eraan herinnert dat de jurisprudentie van het Hof van Cassatie geen wet is en zich niet boven andere wetteksten stelt, omdat de Grondwet eender welke subjectieve rechten onder de bescherming van de rechterlijke macht stelt.

De beslagrechter stelt daarna vast dat respijtdagen in alle zaken kunnen toegekend worden door de rechter, zelfs ambtshalve, tenzij een wet deze uitdrukkelijk of impliciet uitsluit, wat hier niet het geval is. De rechter staat derhalve aan de belastingplichtige toe om zijn schuld aan de belastingadministratie gespreid te betalen, met € 1.500 per maand.

Wetsvoorstel voor de hervorming van de erfrechten: wat er verandert (deel I)

In een snel veranderende maatschappij heeft de wet steeds een achterstand tegenover de maatschappelijke evolutie. Ons huidige erfrecht bestaat uit regels die gebaseerd zijn op het maatschappelijk model dat bestond ten tijde van de invoering van de Code Napoléon. We moeten nochtans vaststellen dat het klassieke gezinspatroon “gehuwde ouders met kinderen” alsmear minder de norm is tegenover het verschijnen van gezinsstructuren die alsmear verscheidener en complexer zijn (samengestelde gezinnen, samenwonende partners, enz.).

In die context werd op 25 januari 2017 in het parlement een wetsvoorstel neergelegd gericht op de hervorming van een aantal van die klassieke erfregels. Deze hervorming draait rond drie hoofdpunten: de wijziging van de regels met betrekking tot het voorbehouden erfdeel, de wijziging van de regels met betrekking tot de giften en de versoepeling van het verbod op overeenkomsten over toekomstige nalatenschappen.

De wijziging van de regels met betrekking tot het voorbehouden erfdeel

1.1 Het wettelijk initiatief heeft als doel het voorbehouden erfdeel van de bloedverwanten in te trekken en het te vervangen door een onderhoudsuitkering ten laste van de nalatenschap voor de bloedverwanten die er nood aan hebben op het ogenblik van het overlijden. Bijgevolg zullen er slechts twee categorieën van reservataire erfgenamen blijven bestaan: de nakomelingen van de overledene en de overlevende echtgeno(o)t(e). Indien de overledene kinderen noch echtgeno(o)t(e) nalaat, zal hij vrij zijn om over zijn volledige nalatenschap te beschikken.

1.2 Op vandaag varieert het beschikbare deel in functie van het aantal kinderen: dit mag de helft van het vermogen van de beschikker overschrijden in geval van enig kind; een derde, indien de overledene twee kinderen nalaat; een vierde, indien hij drie of meer kinderen nalaat. Het wetsvoorstel voorziet om het beschikbare deel uit te breiden tot de helft van de nalatenschap ongeacht het aantal kinderen. De uitbreiding van het beschikbare deel zal op die manier aan elke burger meer speelruimte geven om te beslissen over de manier waarop hij zijn vermogen wenst over te dragen.

1.3 Teneinde de beperking van het voorbehouden erfdeel voor kinderen tot $\frac{1}{2}$ te com-

pensereren, voorziet het wetsvoorstel dat het voorbehouden erfdeel voor de langstlevende echtgeno(o)t(e) voortaan bij voorrang op het voorbehouden erfdeel zal genomen worden en voor het surplus enkel op het voorbehouden erfdeel van de kinderen (en niet meer proportioneel op het beschikbare deel en op het voorbehouden erfdeel van de kinderen zoals dit nu het geval is. Bovendien zal het voorbehouden erfdeel op het vruchtgebruik van de gezinswoning uitgebreid worden tot het huurrecht op die woning.

1.4 De hervorming van het erfrecht voert een principe in volgens welk de langstlevende echtgeno(o)t(e) geen enkel recht van vruchtgebruik kan doen gelden op schenkingen die de overledene heeft gedaan vóór zijn huwelijk. Bijgevolg zal hij enkel zijn abstracte reserve kunnen opeisen op de goederen die na zijn huwelijk werden geschonken.

1.5 Wanneer de giften die de overledene heeft toegekend het beschikbare deel overschrijden, zien de reservataire erfgenamen zich onthouden van een deel van hun voorbehouden erfdeel. Deze giften kunnen vernietigd worden door een “vordering tot inkorting” die door de reservataire erfgenaam ingediend wordt teneinde zijn voorbehouden erfdeel

opnieuw samen te stellen. Rekening houdend met het huidige recht, doet de inkorting zich voor “in natura” zodat de reservataire erfgenaam de terugkeer van het geschonken goed in de nalatenschap kan eisen (namelijk de materiële restitutie van het goed). De voorgestelde hervorming moet het principe van het voorbehouden erfdeel “in natura” vervangen door het voorbehouden erfdeel “in waarde” (met uitzondering van het concrete voorbehouden erfdeel van de langstlevende echtgeno(o)t(e) en van het voorbehouden deel voor legaten voor de begunstigde die geen erfgenaam is) zodat de inkorting zal gebeuren “in waarde”. Voortaan zullen de reservataire erfgenamen enkel een schadevergoeding kunnen vragen die overeenkomt met het bedrag van de aantasting van hun voorbehouden erfdeel.

1.6 Tot op vandaag wordt de waardebepaling van schenkingen met het oog op de inkorting gedaan op de dag van het overlijden. Vanaf nu zal deze waar-

debepaling berekend worden op basis van hun intrinsieke waarde op de dag van de schenking, maar geïndexeerd tot op de dag van het overlijden op basis van het indexcijfer van de consumptieprijzen.

1.7 Aansluitend op de huidige wetgeving behoudt het wetgevend initiatief de mogelijkheid voor de reservataire erfgenamen om een punctuele overeenkomst over een toekomstige nalatenschap af te sluiten die hen toelaat vooraf afstand te doen van het recht om een vordering tot inkorting uit te oefenen op een schenking die bepaald en omschreven wordt in de akte van afstand. Daarentegen wijzigt het wetsvoorstel het toepassingsveld van de overeenkomst door het uit te breiden naar alle schenkingen, wie ook de begunstigde is en door het te beperken tot enkel de vervreemdingen zonder bezwarende titel.

1.8 Onder de huidige wet stelt het Burgerlijk Wetboek geen enkele termijn vast voor de uit-

oefening van de vordering tot inkorting van de reservataire erfgenamen. De hervorming van het erfrecht voorziet de invoering van een verjaringstermijn waarvan de duur varieert naargelang de begunstigde van de gift een erfgenaam is of een derde.

Wat betreft de geplande wijzigingen van de regels met betrekking tot de giften, alsook de versoepeling van het verbod op overeenkomsten over een toekomstige nalatenschap, deze zullen aangekaart worden in het tweede deel van deze studie die binnenkort verschijnt.



Chloé BINNEMANS

“

Op 25 januari 2017 werd in het parlement een wetsvoorstel neergelegd gericht op de hervorming van een aantal van die klassieke erfregels. Deze hervorming draait rond drie hoofdpunten: de wijziging van de regels met betrekking tot het voorbehouden erfdeel, de wijziging van de regels met betrekking tot de giften en de versoepeling van het verbod op overeenkomsten over toekomstige nalatenschappen.

”

De kaaimantaks: de vraag naar de toepassing van deze taks op SICAV-SIV's naar Luxemburgs recht

Het is bekend dat sinds het aanslagjaar 2016 een nieuw belastingstelsel geldt voor “oprichters” en/of “begunstigden” van “juridische constructies”. Informeel heet dit de “kaaimantaks”. De bedoelde “juridische constructies” zijn met name verondersteld niet te bestaan voor het heffen van belasting van natuurlijke personen. In deze hypothese zijn de inkomsten van deze entiteiten enkel rechtstreeks belastbaar in hoofde van hun oprichters en/of begunstigden, wanneer dit Belgische inwoners zijn, alsof de constructie niet bestond. Naast deze totale fictie van fiscale transparantie werd een nieuwe belasting bij de ontbinding van bepaalde juridische constructies ingevoerd.

Met “juridische constructies” worden 2 specifieke categorieën bedoeld. De eerste van deze 2 categorieën gaat over de “beheerde vermogens” (waarmee trusts en andere vormen van beheer bedoeld zijn). De tweede categorie, die ons meer bepaald interesseert is “enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting, instelling of entiteit, die rechtspersoonlijkheid bezit, en die, krachtens de bepalingen van de wetgeving van de Staat of het rechtsgebied waar hij gevestigd is, aldaar of

wel niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen ofwel onderworpen is aan een inkomstenbelasting die minder dan 15 pct. bedraagt van het belastbaar inkomen van deze juridische constructie dat wordt vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten”.

Na deze definitie van een juridische constructie van “categorie 2” bepaalt de wetgever hiervoor een uitzondering die hij omschrijft in “Behoudens in de gevallen bepaald door de Koning bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, zijn de in het eerste lid bedoelde rechtsvormen die gevestigd zijn in een Staat of rechtsgebied dat behoort tot de Europese Economische Ruimte, geen juridische constructies”.

Het lot van juridische constructies “van categorie 2” wordt dus bepaald door het feit of zij al dan niet gevestigd zijn op het grondgebied van de Europese Economische Ruimte (EER). Een Koninklijk besluit, besproken in de Ministerraad, moet voor entiteiten binnen de EER bepalen of de constructie bedoeld is door deze taks, om de toepassing van een volledig transparant belastingstelsel mogelijk te maken, en tevens om de eventuele nieuwe belasting in geval van ontbinding toe te passen. Wanneer een dergelijk Koninklijk besluit een dusdanige constructie identificeert, zal deze geacht worden op onweerlegbare wijze (zonder mogelijk tegenbewijs) onderworpen te zijn

aan een voordeliger belastingstelsel dan het Belgisch stelsel (de wet verwijst naar inkomstenbelasting van minder dan 15% van het belastbaar inkomen van deze juridische constructie, “vastgesteld volgens de regels die van toepassing zijn om Belgische belastingen te heffen over de overeenkomstige inkomsten”).

Op 18 de december 2015 werd een Koninklijk besluit aangenomen dat de lijst met de entiteiten bevat die buiten de EER gelegen zijn en in aanmerking komen voor deze belasting, zonder de mogelijkheid het tegenbewijs te leveren. Inderdaad, dit Koninklijk besluit identificeert voor Liechtenstein de Stiftung en de Anstalt en voor Luxemburg de Société de gestion de Patrimoine Familiale (SPF) en de Fondation Patrimoniaire.

A priori valt een SICAV-SIF opgericht naar Luxemburgs recht niet onder de kaaimantaks omdat haar maatschappelijke zetel in het Groot-hertogdom Luxemburg gevestigd is, dat wel degelijk deel uitmaakt van de EER en tevens omdat ze niet voorkomt op de lijst uit het Koninklijk besluit van 18 december 2015.

Ditzelfde Koninklijk besluit van 18 december 2015, verschenen in het Belgisch Staatsblad op 29 december 2015, verduidelijkt evenwel dat ook de “instellingen, entiteiten en vennootschappen bedoeld in artikel 2 § 1 13°/1, 2de alinea van het WIB92” als “juridische constructies” worden aangemerkt. Dit laatste artikel werd ingevoerd in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB92)

door de wet van 26 december 2015, die volgens de commentaren van de minister van Financiën duidelijk bedoeld was, op het moment dat deze wet werd aangenomen, om de SICAV-SIF's naar Luxemburgs recht transparant te maken waardoor ze onder de kaaimantaks vallen.

Artikel 2 § 1 13°/1, 2de alinea van het WIB92 is dus bedoeld voor beursgenoteerde ondernemingen, pensioeninstellingen en openbare, institutionele of zelfs alternatieve instellingen voor collectieve belegging (ICB's). Volgens de wet van december 2015 maken deze ICB's deel uit van juridische constructies die onder deze taks vallen, wanneer “de rechten door één persoon, of meerdere met elkaar verbonden personen, worden aangehouden, in voorkomend geval per afzonderlijk compartiment beschouwd”.

Sinds deze wet werd aangenomen heeft de minister van Financiën meermaals bevestigd, met name in een verklaring voor de Kamer op 18 mei 2016, dat de doorkijkbelasting daadwerkelijk van toepassing is op

zogenaamde specifieke beleggingsfondsen, (met andere woorden, waarvan de rechten door een beperkt aantal personen, meestal met elkaar verbonden worden aangehouden, met name in het kader van een gespecialiseerd beleggingsfonds naar Luxemburgs recht opgericht onder de vorm van een beleggingsonderneming met variabel kapitaal (SICAV-SIF); desalniettemin blijft de vraag op juridisch vlak omstreden.

De wettekst, zoals blijkt uit de wet van 26 december 2015, leidt immers a priori niet tot dezelfde conclusie als deze van de minister.

De oorspronkelijke tekst van de wet van 10 augustus 2015 die in het Belgische recht de notie van “kaaimantaks” heeft ingevoerd, maakte de niet-toepassing van de transparantie op SICAV's naar Luxemburgs recht mogelijk, ongeacht hun aandeelhouderschap, omdat het entiteiten zijn binnen de EER, die geen deel uitmaken van de uitzonderingen voorzien in het Koninklijk besluit. Met de wet van december 2015 heeft de wetgever deze principiële uitsluiting

van de transparantie voor entiteiten gevestigd in de EER niet gewijzigd.

De tekst van augustus 2015 voorzag bovendien meerdere uitzonderingen, ditmaal voor entiteiten buiten de EER, die in principe onder de taks vallen, met name in het voordeel van sommige openbare of institutionele SICAV's, pensioenfondsen of beursgenoteerde ondernemingen. Deze uitzondering heeft tot gevolg dat entiteiten die buiten de EER gevestigd zijn niet in aanmerking komen voor deze doorkijkbelasting. Met de invoering van het hierboven vermeld artikel 2, § 1, 13/1, alinea 2 heeft de wetgever zichzelf met de wet van december 2015 een beperking opgelegd met een uitzondering op deze uitzondering, en bijgevolg de toepassing van de doorkijkbelasting op entiteiten die buiten de EER gevestigd zijn, die in principe zouden moeten genieten van de uitzondering op de transparantieregeling die de tekst van augustus 2015 heeft ingevoerd, maar die er geen voordeel bij hebben omdat deze entiteiten gecontroleerd worden door een persoon of door een familie in de zin van de wet.



Het weze duidelijk dat de beslissing van 14 maart 2017 van de Dienst Voorafgaande Beslissingen op fiscaal vlak onvoldoende is. Deze stellingname is niet in overeenstemming met de bestaande wetgeving. Hierdoor kan er kritiek geopperd worden.

Maar het geeft wel de houding weer die de belastingadministratie zal aannemen telkens zij geconfronteerd wordt met een “privéfonds” zoals een SICAV-SIF naar Luxemburgs recht.

De belegger zal dus voorzichtigheid aan de dag moeten leggen wanneer hij zijn toevlucht zoekt tot een dergelijke constructie, die op zich niet onwettelijk is; hij zal er zich moeten van verzekeren dat zijn belegging buiten het toepassingsveld van de kaaimantaks valt.



Eens te meer staat er in deze wetswijziging uit december 2015 nergens te lezen dat specifieke investeringsfondsen (zoals SICAV-SIF's) voortaan onder de transparantieregeling vallen. Sommigen hebben aan dit argument - dat op zich reeds voldoende sterk kan lijken - overigens toegevoegd dat dergelijke "private" entiteiten niet aan de voorwaarden voldoen om als openbare of institutionele ICB, of als openbare of institutionele alternatieve ICP beschouwd te worden om onder deze taks te vallen, maar enkel deze vermeld door de wet van december 2015.

Wanneer deze principes vastliggen, of het moeten zijn, kon het Koninklijk besluit van 18 december 2015, dat uitsluitend gaat over entiteiten gevestigd in de EER, in de lijst met uitzonderingen de "instellingen, entiteiten en vennootschappen, bedoeld in artikel 2, § 1, 13/1, alinea 2 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992" niet opnemen omdat dit artikel alleen bedoeld is voor entiteiten buiten de EER!

Zonder enige twijfel moet men hierin de wil zien van de belastingadministratie om de bestaande tekst te interpreteren zoals de minister van Financiën dit heeft uiteengezet, die erbij blijft dat specifieke fondsen, of de specifieke compartimenten van deze fondsen, onder de doorkijkbelasting vallen...

De Dienst Voorafgaande Beslissingen van de belastingadministratie bevestigt dit besluit met zijn beslissing van 14 maart 2017. Deze besliss-

ing snijdt geenszins het onderwerp aan van de incoherentie tussen de wet van 26 december 2015 en het Koninklijk besluit van 18 december 2015, want de administratie besluit als volgt: "Hoewel dit artikel [artikel 2, § 1, 13/1, alinea 2 van het WIB92] het niet expliciet vermeldt, blijkt uit de parlementaire vragen 11276 en 11277 van de Heer Vanvelhoven dat ook private fondsen onder dit artikel vallen [P.V. Nr. 11276 en 11277, M. VANVELHOVEN, CRIV 54 COM. 421] ... Tot slot zal het fonds beschouwd worden als een juridische constructie, wanneer het aangehouden wordt door verbonden personen in de zin van artikel 2, § 1, 13/1, alinea 3 van het WIB92".

De belastingadministratie, die hierin dus haar minister volgt, bevestigt zo de toepasbaarheid van het principe van de "kaaimantaks" in geval van een "specifiek fonds", zoals een SICAV-SIF naar Luxemburgs recht.

Hierbij dient opgemerkt dat in dit geval, na het onderzoek van de voorgeslechte situatie, de Dienst Voorafgaande Beslissingen vond dat deze situatie buiten het toepassingsveld van de kaaimantaks viel, omdat de voorwaarden vereist door artikel 2, § 1, 13/1, alinea 2 van het WIB92 niet vervuld waren (omdat het fonds niet werd aangehouden door één enkele aandeelhouder, noch door meerdere aandeelhouders met een onderlinge familieband tot in de 4de graad, noch door meerdere aandeelhouders die via een huwelijk of een wettelijk of feitelijk samenlevingscontract met elkaar verbonden

waren, en ook niet door één of meerdere aandeelhouders die al dan niet gezamenlijk het fonds controleerden in de zin van artikel 5 van het Wetboek van vennootschappen. Uit de uiteengezette situatie bleek inderdaad dat er geenszins een controle van rechtswege bestond, die volgens artikel 5 § 2 van het Wetboek van vennootschappen op onweerlegbare wijze vermoed kon worden, noch een controle die bleek uit andere feiten, en ook geen gezamenlijke controle die overduidelijk slechts kan plaatsvinden met een beperkt aantal vennoten.

Het weze duidelijk dat de beslissing van 14 maart 2017 van de Dienst Voorafgaande Beslissingen op fiscaal vlak onvoldoende is. Deze stellingname is niet in overeenstemming met de bestaande wetgeving. Hierdoor kan er kritiek geopperd worden.

Maar het geeft wel de houding weer die de belastingadministratie zal aannemen telkens zij geconfronteerd wordt met een "privéfonds" zoals een SICAV-SIF naar Luxemburgs recht.

De belegger zal dus voorzichtigheid aan de dag moeten leggen wanneer hij zijn toevlucht zoekt tot een dergelijke constructie, die op zich niet onwettelijk is; hij zal er zich moeten van verzekeren dat zijn belegging buiten het toepassingsveld van de kaaimantaks valt.



Mélanie DAUBE

Het Europees Hof van Justitie veroordeelt de fairness tax

Onlangs heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie geoordeeld dat de Belgische fairness tax niet verenigbaar is met de moeder-dochterrichtlijn.

Zoals reeds aangehaald in een eerder artikel, is de fairness tax sinds 2013 van toepassing wanneer een vennootschap een dividend uitkeert en in dezelfde belastbare periode haar belastbaar inkomen daadwerkelijk vermindert door de aftrek van verliezen en risicokapitaal.

Ter verduidelijking, het belastbaar bedrag voor de fairness tax wordt bepaald door het bedrag van het

uitgekeerde dividend dat het belastbaar resultaat overschrijdt. Dit bedrag wordt, vóór de toepassing van de belastingvoet, vermenigvuldigd met de zogenaamde proportionaliteitsfactor die het mogelijk maakt te bepalen in welke mate het resultaat verminderd werd door de toepassing van aftrek van verliezen en risicokapitaal.

Het voorwerp van dit geschil is het beroep dat de Belgische dochteronderneming van een Finse vennootschap ingesteld heeft bij het Grondwettelijk Hof waarbij de annulering gevraagd wordt van de artikels van de wet van 30 juli 2013 waarmee de fairness tax werd ingevoerd.

Het Grondwettelijk Hof heeft een aantal prejudiciële vragen voorgelegd aan het Europees Hof, omdat er twijfels bestonden over de verenigbaarheid van de fairness tax met het Europees recht.

Het Hof bevestigt dat dit een inbreuk is tegen de moeder-dochterrichtlijn wanneer een Belgische vennootschap dividenden heruitkeert afkomstig van een dochtervennootschap gevestigd in een andere Lidstaat.

Dit arrest is belangrijk: dit houdt in dat de belastingplichtigen een verzoek om ontheffing kunnen indienen wanneer zij reeds onderworpen waren aan de fairness tax, die door het Hof ongeldig verklaard is.



Pascale HAUTFENNE

De inkoop van eigen aandelen : de administratie komt terug op haar betwiste standpunt

Het administratieve standpunt inzake de inkoop van eigen aandelen (Luik, 27 april 2016, T.B. Nr. 2010/RG/1070) zal het Hof van Beroep van Luik gelijk gegeven hebben.

Het is inderdaad dat arrest dat de publicatie gerechtvaardigd heeft van een nieuwe administratieve omzendbrief (2017/C/12 van 15 maart 2017) waarmee de administratie teruggekomen is op haar eerdere standpunt over welke fiscale regeling moet toegepast worden op verrichtingen waarbij eigen aandelen of eigen deelbewijzen worden ingekocht.

Het vorige standpunt, dat in de doctrine fel bekritiseerd werd, was dat de opbrengst die door een overdragende vennootschap gerealiseerd werd in het kader van een inkoop van haar eigen aandelen of deelbewijzen door een andere vennootschap automatisch moest beschouwd worden als een “ontvangen” dividend, ook al werd de verkrijgende vennootschap niet verondersteld dergelijk dividend te hebben uitgekeerd.

Dit ontvangen dividend kon dus eventueel genieten van het DBI-stelsel indien er in dat geval aan

Het Hof bevestigt dat dit een inbreuk is tegen de moeder-dochterrichtlijn wanneer een Belgische vennootschap dividenden heruitkeert afkomstig van een dochtervennootschap gevestigd in een andere Lidstaat.

Dit arrest is belangrijk: dit houdt in dat de belastingplichtigen een verzoek om ontheffing kunnen indienen wanneer zij reeds onderworpen waren aan de fairness tax, die door het Hof ongeldig verklaard is.



“

Het Hof concludeert daaruit dat, wanneer één van deze vier situaties zich niet voordoet tijdens de belastbare periode, de inkoopboni niet als dividend mogen beschouwd worden. De verrichting moet dus gezien worden als een eenvoudige aandelenoverdracht waarvan de meerwaarde in principe vrijgesteld wordt door artikel 192, §1e van het WIB92.

”

al haar toepasselijke voorwaarden voldaan werd. Daaruit volgde noodzakelijkerwijze een meerbelasting aangezien de DBI's slechts voor 95% aftrekbaar zijn.

Deze interpretatie viel allesbehalve te rijmen met de wetteksten dien-aangaande.

Artikel 202WIB – bron van het DBI-stelsel – zegt inderdaad dat de ontvangen dividenden die gekwalificeerd zijn zoals deze in de zin van artikel 186WIB van de belastbare grondslag van een vennootschap kunnen afgetrokken worden, mits het respecteren van de voorwaarden die het vermeldt.

Deze bepaling beschrijft in hoofdte van de vennootschap die haar eigen aandelen verkrijgt « het positieve verschil tussen de verkrijgingsprijs of, bij ontstentenis daarvan, de waarde van die aandelen of

deelbewijzen, en het gedeelte van de gerevaloriseerde waarde van het werkelijk gestorte kapitaal dat door deze aandelen of deelbewijzen wordt vertegenwoordigd” als uitgekeerd dividend.

Dat betekent dat, indien een vennootschap aandelen verkrijgt aan een prijs die hoger is dan hun boekhoudkundig te bepalen waarde, de zo vastgestelde inkoopboni als een uitgekeerd dividend moeten beschouwd worden.

Paragraaf 2 van diezelfde bepaling zorgt echter voor een belangrijke matiging: wanneer deze verkrijging gebeurt onder de voorwaarden die voorgeschreven zijn door het Wetboek van Vennootschappen, kan een dividend slechts worden vastgesteld op het ogenblik dat we effectief in de boekhouding een vermindering van het eigen vermogen van de verkrijgende vennootschap zien, met andere woorden:

- Ofwel op het ogenblik dat de waardeverminderingen op de verkregen aandelen of deelbewijzen geboekt zijn
- Ofwel op het ogenblik van de vervreemding van de aandelen of deelbewijzen
- Ofwel op het ogenblik dat de aandelen of deelbewijzen van rechtswege vernietigd worden of nietig worden verklaard,
- Ofwel, ten laatste, bij de ontbinding van de vennootschap

Indien er zich geen enkele van deze situaties voordoet tijdens de belast-

bare periode, kan de opbrengst van de overdracht dus in geen enkel geval gekwalificeerd worden als dividend in de zin van artikel 186WIB.

Aangezien de meerwaarde die door de overdragende vennootschap gerealiseerd wordt niet als dividend in de zin van die bepaling kan gekwalificeerd worden, is artikel 202WIB, de facto, niet van toepassing.

Dat is de stelling die het Hof van Beroep van Luik in haar voorvermeld arrest heeft toegepast.

Volgens het Hof, « *behandelt het WIB92 de verkrijging van eigen aandelen als een partiële vereffening van de vennootschap, maar enkel als en in die mate dat het een vermindering van het eigen vermogen van de vennootschap met zich meebrengt en dat de inkoopboni slechts als een uitgekeerd dividend worden beschouwd op het ogenblik dat de verkrijging van eigen aandelen leidt tot een onttrekking aan de het eigen vermogen van de vennootschap* ».

Het Hof concludeert daaruit dat, wanneer één van deze vier situaties zich niet voordoet tijdens de belastbare periode, de inkoopboni niet als dividend mogen beschouwd worden. De verrichting moet dus gezien worden als een eenvoudige aandelenoverdracht waarvan de meerwaarde in principe vrijgesteld wordt door artikel 192, §1e van het WIB92.

Dit zijn lessen waar aandacht wordt aan besteed in de nieuwe administratieve omzendbrief:

« (...) indien geen enkele van de vier situatie zoals bedoeld in artikel 186, al 2, WIB92, zich heeft voorgedaan tijdens het boekjaar, zullen de inkomsten die de overdragende vennootschap heeft verkregen beschouwd worden als een meerwaarde die gerealiseerd werd op de aandelen of deelbewijzen ».

We kunnen deze administratieve ommekeer, die voorziet in het enige standpunt dat verenigbaar is met de wetteksten, alleen maar toejuichen.



Pauline MAUFORT

Uitwisseling van gegevens op verzoek: belangrijke informatie van het EHRM

In een recent arrest heeft het Europese Hof van de Rechten van de Mens (EHRM) belangrijke informatie gegeven over de contouren van de uitwisseling van gegevens op verzoek voorzien door de richtlijn 2011/16/EU met betrekking tot de administratieve samenwerking op fiscaal vlak (Arrest Berlioz van 16 mei 2017).

Volgens de richtlijn 2011/16/EU (van kracht sinds 1 januari 2013) moeten de Lidstaten van de Europese Unie onderling samenwerken en dienen zij fiscale gegevens uit te wisselen over specifieke gevallen wanneer een andere Lidstaat hierom vraagt. De richtlijn 2011/16/EU voert hiervoor procedures voor uitwisseling van gegevens op verzoek in (in tegenstelling tot de automatische uitwisseling van gegevens) volgens dewelke de belastingautoriteit aan de verzoekende belastingautoriteit de gegevens overmaakt waarover zij beschikt of die zij via administratieve onderzoeken verkrijgt.

Om wilde opzoekingen en het visen naar gegevens te vermijden, voorziet de richtlijn 2011/16/EU dat enkel de gegevens die « naar alle waarschijnlijkheid relevant »

zijn voor de administratie en de toepassing van de nationale belastingwet van een Lidstaat het voorwerp mogen zijn van de uitwisselingsprocedure.

In die zaak die geleid heeft tot het arrest van 16 mei 2017 had de Franse Staat (verzoekende autoriteit) aan de Luxemburgse belastingadministratie (aangezochte autoriteit) gegevens gevraagd om de fiscale situatie van een Frans bedrijf na te kijken teneinde zich uit te spreken over de toepassing van de bronbelastingen op dividenden die uitgekeerd werden door het Franse bedrijf aan haar Luxemburgs moederbedrijf, de vennootschap naar Luxemburgs recht Berlioz.

Naar aanleiding van dit verzoek had de Berlioz verzocht om haar bepaalde gegevens te bezorgen. Berlioz had gevolg gegeven aan dit verzoek, met uitzondering van bepaalde gegevens die gevraagd werden en die Berlioz niet « naar alle waarschijnlijkheid relevant » achtte in de zin van de richtlijn 2011/16/EU om te bepalen of de dividenden die door het Franse bedrijf werden uitgekeerd aan Berlioz aan een bronbelasting dienden onderworpen te worden. Omwille van deze weigering werd Berlioz een boete opgelegd door de ACD, waarvan het bedrag door de administratieve rechtbank werd verminderd. In dit stadium moeten we opmerken dat ten gevolge van verschillende verwijten die tegenover Luxemburg werden gemaakt door

het Wereldforum, de Luxemburgse wetgeving geen controle op de opportuniteit of rechtmatigheid van het verzoek tot uitwisseling van gegevens heeft voorzien, enkel een beperkte controle van de formele rechtmatigheid. Berlioz heeft beroep aangetekend voor het Administratief Hof. Berlioz verdedigt haar standpunt dat de weigering van de administratieve rechtbank om de gegrondheid van het bevel tot opschorting te controleren afbreuk deed aan haar recht om in beroep te gaan zoals gewaarborgd door het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens. Deze vraag werd door het Administratief Hof aan het EHRM voorgelegd.

Het EHRM werd dus verplicht om de Europese procedure van fiscale samenwerking te confronteren met een fundamenteel recht van de Europese Unie, het recht van elke Europese burger om de wettelijkheid van een administratieve handeling te betwisten.

De antwoorden van het EHRM op de prejudiciële vragen die haar werden gesteld, zijn duidelijk een overwinning voor de belastingplichtigen.

Het Hof heeft inderdaad beslist dat de fundamentele rechten die door de EU worden gewaarborgd in alle situaties die door de EU-wetgeving worden geregeld moeten toegepast worden en dat bijgevolg de Luxemburgse rechter bij wie een bestuurde een beroep tegen de administratieve geldsanctie aan-

hangig maakt, de wettelijkheid van die sanctie moet kunnen onderzoeken.

Het Hof verduidelijkt daarna de omvang van de rechterlijke toetsing: het Hof bevestigt dat de norm genaamd « *waarschijnlijke relevantie* » van de gevraagde gegevens een voorwaarde inhoudt waaraan het verzoek voor gegevens moet voldoen, gelet op enerzijds de betrokken belastingplichtige en de eventueel ondervraagde derde en, anderzijds, het fiscale doel dat nastreefd wordt. Het EHRM herhaalt hieromtrent dat de Lidstaten niet vrij zijn om wilde onderzoeken te doen, en op die manier, naar gegevens te vissen.

Deze vaststelling heeft voor het EHRM twee consequenties: eerst, voor de aangezochte autoriteit, het recht om tot een controle over te gaan, ongeacht het vertrouwen dat moet bestaan tussen de Lidstaten; daarna, voor de bestuurde, het recht om het gebrek aan conformiteit van het verzoek tot gegevens voor een rechter in te roepen.

De enige beperking op deze belangrijke informatie is dat het EHRM van mening is dat als een rechter toegang moet hebben tot het verzoek tot gegevens van de verzoekende autoriteit, de bestuurde zelf enkel toegang mag hebben tot beperkte informatie om geen schade te berokkenen aan de efficiëntie van het onderzoek. Wat dit laatste punt betreft, lijken de conclusies van het Hof volgens ons in

“

Het EHRM werd dus verplicht om de Europese procedure van fiscale samenwerking te confronteren met een fundamenteel recht van de Europese Unie, het recht van elke Europese burger om de wettelijkheid van een administratieve handeling te betwisten.

De antwoorden van het EHRM op de prejudiciële vragen die haar werden gesteld, zijn duidelijk een overwinning voor de belastingplichtigen.

”

te gaan tegen het beginsel van het eerlijke proces en het beginsel van gelijkheid van wapens die daarmee samenhangt.

Het arrest van het EHRM van 16 mei 2017 moet goedgekeurd worden aangezien het handelt over deze belangrijke mogelijkheid om de wettelijkheid te betwisten van een verzoek tot gegevens en een bevel om gegevens te verschaffen aan de belastingadministratie.

Deze lessen zijn des te interessanter gezien de norm van « *waarschijnlijke relevantie* » ook gebruikt wordt in het OESO-model van belastingverdrag waarin artikel 26 ook een uitwisseling van gegevens op aanvraag voorziet wanneer de gegevens voor de aangezochte autoriteit « *naar alle waarschijnlijkheid relevant* » zijn.



Sylvie LEYDER

Een nieuwe aanval van controle vanwege de fiscale administratie

De fiscale administratie kondigt regelmatig aan dat ze de controle op bepaalde belastingplichtigen zal verscherpen op basis van specifieke criteria. Onlangs werden de managementvennootschappen en de interne meerwaarden op die manier geïsoleerd.

In een persmededeling van 18 april 2017 geeft de administratie haar wens aan om op een transparante manier te communiceren over meerdere controleacties die zij voorziet of die lopende zijn en dit bewust (en aangekondigd) om de belastingplichtigen ertoe aan te zetten hun fiscale verplichtingen correct na te komen. Vaak worden dergelijke aankondigingen effectief gevolgd door verscherpte controles van geselecteerde belastingplichtigen.

De aankondiging heeft ook een daadwerkelijke impact, want de belastingplichtigen proberen, wanneer ze kunnen, om dergelijke controle te vermijden. Het is inderdaad zo dat, ook al heeft men zijn fiscale verplichtingen nagekomen, dit toch zorgt voor stress, tijdsverlies en kosten (boekhouder, advocaat, het bijeenzoeken van documenten, vergaderingen, antwoorden op formele of informele vragen, ...).

Er worden specifieke controles voorzien naargelang het type belastingplichtige:

De particulieren

Als particulier heeft u tegenwoordig meer kans op een controle of een verzoek om inlichtingen wanneer:

- u als loontrekkende beroepskosten heeft afgetrokken. Voor loontrekkenden kan het in bepaalde gevallen moeilijker zijn om de echtheid en het professioneel karakter van grote beroepsuitgaven aan te tonen. Wanneer het verschil tussen het forfait aan beroepskosten en het bedrag van reële beroepskosten niet groot is, heeft men de mogelijkheid om te kiezen voor de forfaitaire beroepskosten teneinde het risico op controle te verminderen;
- u inkomsten verworven in een ander land niet heeft aangegeven. A priori is dit niets nieuws, want de vaststelling dat er geen aangifte van inkomsten verworven in het buitenland werd ingediend, kan nog steeds tot een fiscale controle leiden. De impact van aankondiging zou op die manier tot een nuttig effect kunnen leiden bij bepaalde onwillige (of verstrooide) schuldenaars;
- u de gerealiseerde belastbare meerwaarden niet heeft aangegeven op het ogenblik van de wederverkoop van een gebouw.

Opnieuw, wanneer een meerwaarde wordt gerealiseerd op een gebouw, kan deze onderworpen worden aan belastingen. Het niet aangeven van een belastbaar inkomen houdt steeds een risico op fiscale controle in. Om na te gaan of u onder de voorwaarden valt voor de betaling van belastingen op een dergelijke meerwaarde, of om na te gaan of het mogelijk is om op een wettelijke manier de betaling van dergelijke belasting te vermijden, is het nuttig om een advocaat-fiscalist te contacteren;

- u uw belastingaangifte niet heeft ingediend, ondanks een herinnering vanwege de fiscale administratie. In dat geval is de oplossing uiteraard eenvoudig: uw fiscale aangifte binnen de termijn indienen.

De ondernemingen

De ondernemingen hebben meer kans op een controle wanneer:

- zij de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing invoeren als de toekenningsvoorwaarden voor deze vrijstelling van doorstorting moeten nagekeken worden;
- er vermoedens bestaan dat zij ten onrechte een BTW-krediet hebben afgetrokken of geboekt. In dergelijk geval is een controle in principe net zo goed mogelijk vóór de bekendmaking van de persmededeling;

“

In een persmededeling van 18 april 2017 geeft de administratie haar wens aan om op een transparante manier te communiceren over meerdere controleacties die zij voorziet of die lopende zijn en dit bewust (en aangekondigd) om de belastingplichtigen ertoe aan te zetten hun fiscale verplichtingen correct na te komen.

”

- zij een verlaagde roerende voorheffing op de uitgekeerde dividenden hebben betaald. In dergelijk geval kan het uitstellen van de betaling van een dividend de oplossing zijn om het risico op fiscale controle te verminderen;
- zij als grote onderneming de belastbare meerwaarden die zij op hun aandelen of deelbewijzen hebben gerealiseerd, niet hebben aangegeven. Nogmaals, als de fiscale administratie vaststelt dat een belastbare meerwaarde niet werd aangegeven, bestaat het risico dat dit leidt tot een controle zelfs nog vóór de bekendmaking van de voornoemde persmededeling;
- zij hun belastingaangifte niet indienen, ondanks een herinnering vanwege de fiscale administratie. In dat geval is de oplossing uiteraard eenvoudig: uw fiscale aangifte binnen de termijn indienen.

Ook al bevindt u zich in geen enkele van de hiervoor omschreven situaties, toch loopt u altijd het risico op een fiscale controle. In geval van twijfel over de fiscale behandeling van geplande verrichtingen, gaat steeds ten rade bij een specialist.



Tristan KRSTIC

Aanpassing van de zogenaamde “catch-all”-bepaling in de belasting van niet-inwoners: toegejuichte vermindering van de draagwijdte van de beschikking met ingang vanaf 1 juli 2016

Het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB92) bevat een bepaling over de fiscaliteit van niet-inwoners die eerder onbekend is en in de praktijk de “catch all”- of “veiligheidsnet”-bepaling genoemd wordt. Deze bepaling zit vervat in artikel 228 § 3 van het WIB92.

We willen er even aan herinneren dat het aantal bepalingen met betrekking tot belastingen voor niet-inwoners eerder beperkt is. Tegen het licht van het wettigheidsbeginsel van de belastingen, (dat geïnterpreteerd wordt in de zin van wat in principe niet in de belastingwet is voorzien is, is niet belastbaar) leidt deze vaststelling tot het besluit dat in een bepaald aantal gevallen, sommige inkomsten die hun oorsprong vinden in België niet in België belastbaar zijn, wanneer ze ontvangen worden door niet-inwoners.

In bepaalde situaties beschikt België als bronstaat over een heffingsbevoegdheid over deze inkomsten. Dergelijke situaties komen meestal voor bij de toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting. Hoewel sommigen deze overeenkomsten als paradoxaal beschouwen, zorgen zij voor situaties waarin België beschikt over een heffingsbevoegdheid op inkomsten ontvangen door een niet-inwoner, maar deze niet kan uitoefenen omdat haar nationaal recht deze belastingheffing op inkomsten van niet-inwoners niet voorziet (hoewel België zowel natuurlijke als rechtspersonen met een verblijfplaats in België dezelfde inkomsten wel kan belasten).

Het artikel 228 § 3 van het WIB92 heeft wil een oplossing bieden voor dit soort situaties. In dit belastingstelsel zijn inkomsten in de zin van WIB92 niet belastbaar als belasting voor niet-inwoners (omdat deze inkomsten volgens het principe dat in WIB92 toegepast is, niet onder artikel 228 §§ 1 of 2 van het WIB92 vallen, dat de belastbaar inkomsten bepaalt voor niet-inwoners); deze inkomsten worden wel belastbaar wanneer aan 3 voorwaarden voldaan wordt:

- Het moet gaan over inkomsten die in het licht van de vennootschapsbelasting, of van de belasting van rechtspersonen, belastbaar zouden zijn conform WIB92 (inkomsten die niet belastbaar zijn in één van deze 3 categorieën

of vrijgesteld zijn, vallen dus niet onder de “catch all”-bepaling)

- De bedoelde inkomsten dienen een “Belgische oorsprong” te hebben, met andere woorden, “ten laste” hetzij van een inwoner van het Koninkrijk, of van een hier gevestigde vennootschap ofwel van de Belgische vaste inrichting van een niet-inwoner
- Maar dan nog moet de hiervoor vermelde heffingsbevoegdheid over de inkomsten aan België toegewezen worden, in het kader van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting. Indien een dergelijke overeenkomst niet van toepassing is, is het nog steeds mogelijk dat deze inkomsten onder het “toepassingsgebied” van artikel 228 § 3 vallen, wanneer de niet-inwoner er niet in slaagt te bewijzen dat deze inkomsten daadwerkelijk belastbaar zijn in het land waar hij verblijft.

Terugkomend op de voorbereidende werken van de betrokken bepaling, vernemen we dat deze oorspronkelijk bedoeld was om aan België een heffingsbevoegdheid te verzekeren voor inkomsten uit dienstverlening. In de memorie van toelichting van deze wetgeving worden als voorbeeld aangehaald de bezoldigingen betaald aan Argentijnse, Braziliaanse, Guineese, Indische, Marokkaanse, Roemeense, Rwandese of Tunesische begunstigen, landen waarvoor de dubbele belastingovereenkomsten

die België heeft afgesloten met het land van verblijf de heffingsbevoegdheid voor deze inkomsten aan België toekennen. Zonder artikel 228 § 3 van het WIB92 zouden deze inkomsten in België niet kunnen belast worden tenzij er een bepaling bestaat in het nationaal recht die dit toelaat.

Bij de invoering van deze bepaling leek de regering de “catch all”-bepaling alleen te willen toepassen op dit soort inkomsten, die in de memorie van toelichting limitatief opgesomd zijn, met de bedoeling deze lijst jaarlijks bij te werken, in een document met de titel “Bericht aan de schuldenaars”, gepubliceerd door de belastingadministratie.

Nochtans liet de oorspronkelijke versie van artikel 228 § 3 van het WIB92, door zijn brede opvatting, geen restrictieve interpretatie toe.

Bovendien hebben bij de invoering van artikel 228 § 3 in het WIB92 de beoefenaars van juridische beroepen de vraag opgeworpen over de mogelijke toepasbaarheid van het artikel op andere inkomsten dan deze die betrekking hebben op de dienstverlening; meer bepaald, inkomsten ontvangen door niet-inwoners/vennootschappen, in de vorm van meerwaarden op aandelen die deze vennootschappen kunnen verwezenlijken, bij de verkoop van hun deelneming in een Belgische vennootschap (in dat geval blijft België de bronstaat).

In België wordt vaak beweerd dat meerwaarden op aandelen voor ondernemingen vrijgesteld zijn van belastingen. Dat is vandaag niet helemaal het geval meer, omdat de vrijstelling van die meerwaarden, na de invoering van artikel 192 van het WIB92 ondergeschikt is aan de voorwaarde dat de overdragende vennootschap (in ons geval een niet-inwoner) de aandelen of deelbewijzen gedurende een ononderbroken periode van ten minste 1 jaar in volle eigendom moet bezitten. Wanneer dit niet het geval is, wordt de meerwaarde die bij de verkoop wordt verwezenlijkt, onderworpen aan een belastingvoet van 25%, zoals voorzien in artikel 217 van het WIB92.

Volgens artikel 228 §§ 1 en 2 van het WIB92 worden meerwaarden op aandelen verwezenlijkt door vennootschappen die niet in België gevestigd zijn niet beschouwd als belastbaar inkomen. Is artikel 223 § 63 van het WIB92 van toepassing, wanneer een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting geldt die aan België als bronstaat de heffingsbevoegdheid op dit soort verwezenlijkte meerwaarden verleent (wanneer het zou gaan om aandelen van een Belgische vennootschap)?

Een strikte interpretatie van artikel 228 § 3 van het WIB92 zoals het oorspronkelijk deel uitmaakte van het Belgisch recht leek op deze conclusie te wijzen. Indien de nieuw opgelegde voorwaarden voor de vrijstelling van verwezen-

“

Als gevolg van deze wijzigingen is artikel 228 § 3 niet langer alleen maar van toepassing op “dienstverlening” aan een inwoner van het Koninkrijk of een belastingplichtige die onderworpen is aan de vennootschaps- of rechtspersonenbelasting, in de mate waarin deze inkomsten (uit dienstverlening) belastbaar zijn in België, in toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, of wanneer een dergelijke overeenkomst niet van toepassing is) wanneer de belastingplichtige/niet-inwoner het bewijs niet levert dat deze inkomsten daadwerkelijk in het land waar hij verblijft belast zijn

Het risico om de “catch all”-bepaling te zien toepassen op meerwaarden op aandelen van Belgische ondernemingen die verwezenlijkt worden door buitenlandse ondernemingen wordt daarmee vermeden.

”

lijkte meerwaarden niet vervuld zijn, loopt een niet-inwoner/vennootschap het risico om in België belast te worden.

Eenzelfde argumentatie kan ontwikkeld worden voor de “inhaalbelasting” van 0,412 % uit de vennootschapsbelasting wanneer een meerwaarde belastingvrij is volgens artikel 192 van het WIB92, maar de vennootschap niet als kleine onderneming kan beschouwd worden in de zin van het Wetboek van vennootschappen.

Er dient eveneens opgemerkt te worden dat de “catch-all”-bepaling bovendien van toepassing is op niet-conventionele situaties. In dit geval kan de niet-inwoner alleszins bewijzen dat de inkomsten belast werden (of worden) in het land waar hij verblijft. Maar nog steeds

moet de daadwerkelijke belasting van deze inkomsten bewezen worden.

Vanaf het moment dat de bepaling van artikel 228 § 3 van het WIB92 van toepassing is op de gegeven situatie, zal België een belasting heffen ten belope van een bedrijfsvoorheffing van 33%, berekend op het bedrag van de inkomsten na aftrek van een forfaitair bedrag voor kosten dat gelijk is aan 50% van het brutobedrag van de inkomsten, met andere woorden tegen een effectieve belastingvoet van 16,5%.

Zonder twijfel zijn het deze gevolgen, die de wetgever oorspronkelijk niet wenste maar die leidden tot een belangrijke bron van economische onzekerheid, die de wetgever ertoe gebracht hebben de tekst van de “catch all”-bepaling uit

artikel 228 § 3 met terugwerkende kracht tot 1 juli 2016 te wijzigen. Deze wijziging is in voege getreden met de wet van 18 december 2016 tot regeling van de erkenning en de afbakening van crowdfunding en (zoals zo vaak) houdende “diverse” bepalingen.

Als gevolg van deze wijzigingen is artikel 228 § 3 niet langer alleen maar van toepassing op “dienstverlening” aan een inwoner van het Koninkrijk of een belastingplichtige die onderworpen is aan de vennootschaps- of rechtspersonenbelasting, in de mate waarin deze inkomsten (uit dienstverlening) belastbaar zijn in België, in toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, of wanneer een dergelijke overeenkomst niet van toepassing is) wanneer de belastingplichtige/niet-inwoner het bewijs niet levert dat deze inkomsten daadwerkelijk in het land waar hij verblijft belast zijn

Het risico om de “catch all”-bepaling te zien toepassen op meerwaarden op aandelen van Belgische ondernemingen die verwezenlijkt worden door buitenlandse ondernemingen wordt daarmee vermeden.



Jonathan CHAZKAL

Wetsvoorstel voor de hervorming van de erfrechten: wat er verandert (deel II)

Deze studie is bedoeld om de belangrijkste veranderingen in de verft te zetten die ingezet worden door het voorstel houdende de hervorming van het erfrecht dat op 25 januari jongstleden in het parlement werd neergelegd. Het eerste luik van deze studie handelde over de wijziging van de regels met betrekking tot het voorbehouden erfdeel. Het tweede luik zal enerzijds handelen over de wijzigingen die werden aangebracht aan de regels betreffende de inbreng van giften en, anderzijds, over de mogelijkheid om in de toekomst echte overeenkomsten over toekomstige erfenissen af te sluiten.

1. Wijziging van de regels betreffende de inbreng van giften

1.1 Wanneer de overledene aan één van zijn toekomstige erfgenamen een gift heeft gedaan, vermoedt de wet dat deze gift een voorschot is op het erfdeel dat hem zal toekomen in het kader van de verdeling van de nalatenschap. De begiftigde erfgenaam is er dus toe gehouden om « *zijn mede-erfgenamen te informeren over wat hij allemaal rechtstreeks of onrechtstreeks van de overledene heeft gekregen via een schenking on-*

der levenden ». Dit vermoeden is echter weerlegbaar, zodat de erflater op een geldige manier een gift bij vooruitmaking (met vrijstelling van inbreng) kan toekennen aan één van zijn erfgenamen.

1.2 Het voorstel van wettelijke hervorming voert drie essentiële wijzigingen door met betrekking tot de regels in verband met de inbreng van giften:

- het weerlegbaar vermoeden van inbreng zal voortaan enkel nog van toepassing zijn op giften die werden toegekend aan erfgenamen in rechte nederdalende lijn ;
- als het gaat om giften die toegekend worden aan alle andere erfgenamen, voert het wetsvoorstel een wettelijk weerlegbaar vermoeden van vrijstelling van inbreng in ;
- als het gaat om giften die toegekend worden aan de langstlevende echtgeno(o)t(e) en de wettelijke samenwonende partner, dan zullen deze niet vatbaar zijn voor inbreng.

1.3 Vandaag laat het Burgerlijk Wetboek toe dat een schenking die eerst vatbaar was voor inbreng wordt omgevormd in een schenking die vrijgesteld wordt van inbreng (schenking bij vooruitmaking, buiten het erfdeel). De nieuwe bepaling behoudt deze mogelijkheid, maar voegt eraan toe dat het omgekeerde voortaan ook mo-

“

De voorgenomen hervorming voorziet voortaan de mogelijkheid voor de erflater om bij leven een « globale » erfovereenkomst af te sluiten met zijn erfgenamen. De mogelijkheid om dergelijke overeenkomst af te sluiten, zal echter wel beperkt zijn tot enkel « de vermoedelijke erfgenamen in rechte nederdalende lijn ». Bijgevolg zullen enkel de kinderen van de erflater partij kunnen zijn aan de overeenkomst, waarbij de voorgestelde tekst expliciet de bloedverwanten in opgaande lijn en de bloedverwanten in zijlijn uitsluit.

”

gelijk zal zijn. Het wetsvoorstel zegt echter dat de wijziging van het kenmerk of een schenking al dan niet vatbaar is voor inbreng in de twee hypothesen de goedkeuring van de schenker en begiftigde veronderstelt.

- 1.4 Naar het voorbeeld van de voorgenomen wijzigingen inzake inkorting, suggereert het wetsinitiatief dat de inbreng van giften nu voor alle giften « in waarde » gebeurt en dat de waardebepaling gebeurt op basis van de waarde van de geschonken goederen op de dag van de schenking (mits indexering).
2. Versoepeling van het verbod op overeenkomsten over toekomstige nalatenschappen

Onder toepassing van de huidige wetgeving is het verbod op overeenkomsten over toekomstige nalatenschappen de regel. In afwijking van dit principe voorziet de huidige wet de rechtsgeldigheid van bepaalde « specifieke » erfovereenkomsten.

De voorgenomen hervorming voorziet voortaan de mogelijkheid voor de erflater om bij leven een « globale » erfovereenkomst af te sluiten met zijn erfgenamen. De mogelijkheid om dergelijke overeenkomst af te sluiten, zal echter wel beperkt zijn tot enkel « de vermoedelijke erfgenamen in rechte nederdalende lijn ». Bijgevolg zullen enkel de kinderen van de erflater partij kunnen zijn aan de overeenkomst, waarbij de voorgestelde tekst expliciet de bloedverwanten in opgaande lijn en de bloedverwanten in zijlijn uitsluit.

Deze overeenkomst kan ofwel individueel worden afgesloten, door de vader of de moeder met al hun erfgenamen, ofwel gezamenlijk, door de vader en de moeder met al hun respectievelijke erfgenamen (in die veronderstelling zal de overeenkomst de gemeenschappelijke en niet-gemeenschappelijke erfgenamen samenbrengen). Opdat deze overeenkomst geldig zou zijn, zegt het wetsvoorstel dat deze door alle vermoedelijke erfgenamen in rechte nederdalende lijn moet ondertekend worden en dat deze het bestaan van een (subjectief) evenwicht tussen de erfgenamen moet eerbiedigen.

Ten slotte moeten we er nog op wijzen dat de instemming met de overeenkomst de definitieve verzaking aan zowel de vordering tot inkorting als de verzaking aan de inbreng van giften bedoeld in de overeenkomst tot gevolg heeft.

Deze overeenkomst is dus een echte overeenkomst over een toekomstige nalatenschap die de erflater toelaat om, bij leven en met volledige transparantie, zijn vermogen onder zijn kinderen te verdelen met de volledige zekerheid dat de verdeling van zijn nalatenschap conform de overeenkomst zal gebeuren aangezien het steunt op een juridisch bindende overeenkomst.



Chloé BINNEMANS

Regulariseren, ja ... maar wat dan? (bis)

In juni 2016 schreven in de marge dat het Hof van beroep op 21 januari 2016 terecht had beslist dat de fiscale administratie niet kon terugkomen op feiten die zij eerder had aanvaard in het kader van een fiscale regularisatie die door belastingplichtigen werd uitgevoerd.

Er was sprake van een minnelijke fiscale regularisatie die uitgevoerd werd voor de inkomsten verworven in een offshore vennootschap, waarvan de belastingplichtige het schijnstatuut had erkend. Dit werd door de fiscale administratie aanvaard die de inkomsten rechtstreeks in hoofde van de belastingplichtige had belast, namelijk door abstractie te maken van de vennootschap die enkel op papier bestond.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken heeft de richtlijnen van dit arrest van het Hof van beroep van Brussel in twee recente beslissingen (6 december 2016 en 17 januari 2017) bevestigd.

De eerste beslissing betrof de vereffening van een Panamese stichting en van een offshore vennootschap; de tweede betrof ook een offshore vennootschap. In beide gevallen beschouwde de regularisatieprocedure die de belastingplichtigen gevolgd hadden deze structuren als schijnstructuren.

De belastingplichtigen hadden gevraagd en bekomen dat de genaamde inkomsten die verworven werden via de buitenlandse structuren rechtstreeks in hoofde van de economische begunstigen werden belast.

Een buitenlandse structuur die niet bestaat, kan van zelfsprekend niet ontbonden noch vereffend worden en kan al zeker geen liquidatieboni of dividenden (vennootschap) noch uitkeringen (stichting) betalen aan haar economische begunstigen.

Het is inderdaad zo dat deze verschillende noties inhouden dat de buitenlandse structuur een (reële) rechtspersoonlijkheid heeft die duidelijk te onderscheiden valt van de belastingplichtige natuurlijke persoon, de economische begunstigde van de structuur.

Sindsdien zijn de zaken duidelijk voor de buitenlandse schijnstructuren die door de economische begunstigen « afgeschaft » werden: deze « afschaffing » (aangezien we niet over vereffening mogen spreken, omdat er geen duidelijk te onderscheiden rechtspersoon bestaat), kan voor de vennootschappen, of deze nu buitenlands zijn of niet, geen aanleiding geven tot de belasting die steeds gepaard gaat met de uitkering van een dividend of een liquidatieboni, en die, vóór de invoering van de Kaaimantaks, soms gepaard ging met de ontbindingen van buitenlandse stichtingen, wanneer deze niet discretionair waren.

Maar wat nu, nu de Kaaimantaks werd ingevoerd?

Door dit nieuwe stelsel moet de administratie niet langer het schijnstatuut van de buitenlandse structuur aantonen om de inkomsten uit de buitenlandse juridische structuur rechtstreeks in hoofde van de in België wonende belastingplichtige te belasten, iets wat zij vroeger wel verplicht was om te doen.

Met de invoering van de doorkijktaks en de belasting op uitkeringen uitgevoerd door bepaalde buitenlandse juridische constructies, heeft de wetgever echter geen zoveelste verlichting van de bewijslast voorzien die wordt verondersteld alleen op de administratie te wegen wanneer het gaat over het aantonen van de consistentie van de belastinggrondslag, maar wel een echte belasting van een persoon (de Belgische inwoner) op inkomsten, die, afhankelijk van het geval, daadwerkelijk door een derde (de buitenlandse juridische constructie) werden verkregen, of die geacht worden in het verleden door die derde te zijn verkregen.

Op vandaag is elke buitenlandse juridische constructie die voldoet aan de voorwaarden van de wet – ongeacht a priori zijn graad van « echtheid van bestaan » – mogelijk het mikpunt van de Kaaimantaks.

Niettemin kan een schijnsituatie slechts juridische gevolgen hebben als één van de partijen dit schijnstatuut bekend maakt en dit ook

kan aantonen. De schijnhandeling bestaat niet : deze kan dus geen juridische gevolgen hebben. En omwille van het feit dat de belasting van openbare orde is, kan de fiscus niet tussen de schijnhandeling en de reële handeling deze kiezen die hem het best past om een belasting te heffen ; hij moet zich houden aan de reële feiten.

Dit heeft tot gevolg dat een buitenlandse juridische constructie die echt schijn is, op juridisch vlak niet bestaat en dus als zodanig geen aangifteverplichting in hoofde van de in België wonende belastingplichtige kan veroorzaken...

Een belasting kan per definitie enkel geheven worden op reële feiten en niet op gesimuleerde feiten. Bijgevolg kan de Kaaimantaks dus niet geheven worden op een (echte) schijnstructuur.

Betekent dit dat de belastingplichtige – nadat hij redelijkerwijze het bestaan van een buitenlandse ju-

“

Dit heeft tot gevolg dat een buitenlandse juridische constructie die echt schijn is, op juridisch vlak niet bestaat en dus als zodanig geen aangifteverplichting in hoofde van de in België wonende belastingplichtige kan veroorzaken...

”

ridische structuur in zijn fiscale aangifte heeft aangegeven en de inkomsten ervan transparant (zie ook de uitkeringen) heeft aangegeven – op zijn standpunt zou kunnen terugkomen en het geheel als gesimuleerd zou kunnen beschouwen, met de bedoeling te genieten van het ontbreken van een fiscaal stelsel voor de gesimuleerde situatie ?

Niet noodzakelijk, en wel om volgende redenen : als de belastingplichtige ervoor gekozen heeft om zijn buitenlandse juridische structuur aan te geven, dan is dit waarschijnlijk omdat hij deze als echt beschouwde....

We verwachten voortaan debatten te krijgen rond het bewijs van de echtheid van de simulatie ; een paradoxale situatie wel waarin de administratie die gedurende tientallen jaren met grote acties van verklaringen van simulatie of poging tot herkwalificatie tegen de buitenlandse juridische structuren heeft gestreden, op vandaag zou proberen aan te tonen dat in werkelijkheid...diezelfde offshore structuren absoluut niet schijn waren !

Het feit dat deze in de fiscale aangifte van de belastingplichtige vermeld staan, zou voortaan het belangrijkste wapen van de fiscus in dit verband kunnen zijn – hoewel het correct is dat de belastingplichtige steeds kan rechtvaardigen dat hij een fout in rechte of in feite heeft gemaakt bij de neerlegging van zijn eigen fiscale aangifte.

Hier is de feitelijke grens dun en als de bewijzen waarover de belastingplichtige beschikt meestal gefragmenteerd zijn, dan zijn ze het nog meer in de dossiers van de fiscale administratie die, met uitzondering van de gevallen van grote fraude of georganiseerde fraude die het voorwerp is van een uitgebreid (fiscaal, zelfs strafrechtelijk) onderzoek, in vele gevallen helemaal niet in staat zal zijn om de echtheid van de buitenlandse juridische constructie aan te tonen, bij gebrek aan beschikbare stukken.



Séverine SEGIER

Onderhoudsgelden zijn aftrekbaar op voorwaarde dat de vastgestelde vervaldagen gerespecteerd worden

Menig belastingplichtige is op een bepaald ogenblik onderhoudsgeld verschuldigd. Dit kan zijn oorsprong vinden in een gerechtelijke beslissing die bijvoorbeeld volgt op een echtscheiding of voortkomen uit vrijwillige betalingen (in toepassing van een akkoord tussen schuldeiser en schuldenaar) die uitgevoerd worden te voordele van een ouder of een kind die tijdelijk of permanent bijstand nodig heeft.

De gelden die betaald worden zijn voor 80% aftrekbaar voor de onderhoudsplichtige, indien ze aan de hierna volgende voorwaarden voldoen en zijn ook in dezelfde proportie belastbaar voor de onderhoudsgerechtigde. In dit verband dienen we te herinneren aan de verplichting, waar vaak aan voorbij wordt gegaan, die rust op de onderhoudsplichtigen om de roerende voorheffing op de gelden die betaald worden aan buitenlandse inwoners in te houden.

Om aanspraak te kunnen maken op de aftrek van het onderhoudsgeld dat effectief betaald werd, moet aan vier cumulatieve voorwaarden voldaan zijn :

1. Ze moet betaald worden in uitvoering van een onderhoudsplicht voortvloeiend uit het Burgerlijk Wetboek of het Gerechtelijk Wetboek;
2. De begunstigde van het onderhoudsgeld mag geen deel uitmaken van het gezin van de persoon die dit onderhoudsgeld betaalt ;
3. De betaling moet gerechtvaardigd worden op basis van bewijsstukken;
4. Het onderhoudsgeld moet op regelmatige basis betaald worden.

Deze vier voorwaarden worden zeer strikt door de hoven en rechtbanken beoordeeld.

Dat is onder meer het geval voor de vierde voorwaarde die vereist dat het onderhoudsgeld waarvan men de aftrek vraagt met een zekere regelmaat betaald wordt.

Dit beantwoordt aan een evident doel: vermijden dat de belastingplichtigen de aftrek vragen van alle stortingen die voor verschillende redenen aan hun naasten worden uitgevoerd zoals een verjaardag, het behalen van een diploma, ...

Als niet wordt vereist dat de stortingen wekelijks of maandelijks moeten gebeuren, wordt toch geëist dat deze vóór de normale vervaldag worden uitgevoerd en zonder al te veel vertraging.

De rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen heeft ons daaraan herinnerd in een vonnis van 20 november 2015.

In dat geval had de rechtbank de aftrekbaarheid uitgesloten van onderhoudsgelden die niet op regelmatige basis werden betaald, maar

“

Dit herinnert ons eraan hoe belangrijk het is om de vonnissen en akkoorden die de storting van een periodiek onderhoudsgeld aan een onderhoudsplichtige te respecteren. Naast de eventuele burgerlijke en strafrechtelijke sancties zij er inderdaad ook nog negatieve fiscale gevolgen voor de onderhoudsplichtige.

”

die afgehouden werden op het vakantiegeld van de onderhoudsplichtige.

Dit herinnert ons eraan hoe belangrijk het is om de vonnissen en akkoorden die de storting van een periodiek onderhoudsgeld aan een onderhoudsplichtige te respecteren. Naast de eventuele burgerlijke en strafrechtelijke sancties zij er inderdaad ook nog negatieve fiscale gevolgen voor de onderhoudsplichtige.



Pauline MAUFORT

Kapitaalinjectie in de vennootschap door tenlasteneming van verliezen, opgelet voor de fiscus !

Uit de artikelen 49 en 53, 15° WIB '92 vloeit voort dat niet als beroepskosten worden aangemerkt, verliezen van vennootschappen ten laste genomen door natuurlijke personen, tenzij het gaat om bestuurders en werkende vennoten die deze tenlasteneming verwezenlijken door de onherroepelijke en onvoorwaardelijke betaling van een som met het oog op het behoud van beroepsinkomsten welke die leiders en vennoten periodiek uit de vennootschap verkrijgen en de aldus betaalde som bovendien door de vennootschap volledig wordt gebruikt voor de aanzuivering van haar verliezen.

Drie voorwaarden moeten dus cumulatief vervuld zijn:

1. de tenlasteneming geschiedt door een onherroepelijke en onvoorwaardelijke betaling van een geldsom;
2. de betaling is gericht op het behoud van beroepsinkomsten die de bestuurder/werkend vennoot periodiek uit de vennootschap verkrijgt;
3. de vennootschap moet de ge-

storte geldsom volledig aanwenden om haar beroepsverliezen te verminderen.

De fiscus controleert de toepassing van dit artikel echter met argusogen. Vooral de tweede voorwaarde geeft daarbij vaak aanleiding tot discussie.

Opdat de tenlasteneming van beroepsverliezen een aftrekbare beroepskost uitmaakt, dient deze te gebeuren met een bijzonder doel voor ogen. Met name dienen de bestuurders/werkende vennoten met hun betaling het behoud na te streven van beroepsinkomsten die zij periodiek uit de vennootschap verkrijgen.

De fiscale administratie verwacht dat een bedrijfsleider van een “zieke” vennootschap zichzelf (altijd) een inkomen uitkeert, wil men ooit gebruik kunnen maken van de wettelijke mogelijkheid om verliezen van de vennootschap ten laste te nemen. Volgens het administratieve standpunt impliceert de term “behouden” immers dat de belastingplichtige reeds beroepsinkomsten uit de vennootschap waarin hij bedrijfsleider is moet hebben behaald.

Bovendien voegt de fiscale administratie daarnaast nog een voorwaarde toe aan de wet en eist zij evenredigheid tussen de hoegrootheid van de ten laste genomen verliezen en die van de periodieke beroepsinkomsten behaald uit de vennootschap.

Dergelijke voorwaarde komt ons voor als volkomen onwettig aangezien het eventuele bestaan van een disproportioneel karakter tussen ten laste genomen verliezen en gerealiseerde beroepsinkomsten niet weg neemt dat de werkende vennoot/bestuurder de bedoeling had om, dankzij zijn tussenkomst, de vennootschap gaande te houden en zijn eigen beroepsinkomsten – tot op heden en ook voor de toekomst – veilig te stellen. De voorwaarde van proportionaliteit is niet terug te vinden in de wet en is dus in beginsel onwettig.

In de rechtspraak vinden we ook terug dat wanneer een vennootschap verliezen boekt, het normaal voorkomt dat de periodieke inkomsten van de werkende vennoot op dat ogenblik lager liggen. Het is bedrijfseconomisch noodzakelijk dat een vennoot in het verlies van de vennootschap tussenkomt en zich tevreden stelt met een gering periodiek inkomen, dit alles om het faillissement en de ontbinding van de vennootschap te voorkomen en in de overtuiging

“

De fiscale administratie voegt daarnaast nog een voorwaarde toe aan de wet en eist zij evenredigheid tussen de hoegrootheid van de ten laste genomen verliezen en die van de periodieke beroepsinkomsten behaald uit de vennootschap.

”

dat de vennootschap in de nabije toekomst winsten zou maken met het gevolg dat hij hogere periodieke vergoedingen zou ontvangen.

Bepaalde hoven en rechtbanken hebben zich al in die zin uitgesproken dat er sprake is van een behoud van inkomsten wanneer de belastingplichtige gehandeld heeft met de intentie het voortbestaan van de vennootschap te waarborgen, waardoor het mogelijk bleef uit de vennootschap bedrijfsinkomsten te putten. Wat telt

is de feitelijke bedoeling van de werkende vennoot-zaakvoerder.

Er anders over oordelen zou het artikel 53, 15° WIB 92 immers bedrijfseconomisch absurd en juridisch volkomen onwerkbaar maken.

Doch blijft de administratie bij haar standpunt en volgen diverse hoven en rechtbanken haar daar in, waarbij zij zeer streng zijn bij de toepassing van dit artikel. Wilt u dus op deze manier uw vennoot-

schap opnieuw kapitaalkrachtiger maken dan is het absoluut noodzakelijk zich hiervan bewust te zijn en te zorgen voor de correcte toepassing van de (wettelijke) voorwaarden.



Ellen CASSAER

IDEFISC

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven
door Thierry AFSCRIFT**in samenwerking met
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur
enChloé BINNEMANS
Ellen CASSAER
Jonathan CHAZKAL
Mélanie DAUBE
Tristan KRSTIC
Sylvie LEYDER
Pauline MAUFORT
Séverine SEGIER
Martin VAN BEIRS**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCRIFT
Lensstraat 13
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

September 2017

Wil u Idefisc per e-mail
ontvangen, stuur dan
uw e-mailadres naar
info@idefisc.be.De door Idefisc gepubliceerde infor-
matie is louter informatief. Het betreft
geen juridisch advies aangaande
welbepaalde situaties.Deze uitgave is tevens verkrijgbaar
in het Frans. Indien u de Franse tekst
wenst te ontvangen, kan u een e-mail
sturen aan info@idefisc.be. Wij passen
onze databank vervolgens in die zin
aan.Design by Artwhere
www.artwhere.be